



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN MATERIA
TRIBUTARIA EN LA EXPEDICIÓN DEL DECRETO LEY DE FOMENTO
AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE INGRESOS DEL ESTADO

Trabajo de Titulación presentado en conformidad con los requisitos
establecidos para optar por el título de Abogado de los Tribunales y Juzgados
de la República.

Profesor Guía

Dr. José Dionicio Suing Nagua

Autor

Felipe Guillermo Navas Mesías

Año

2016

DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA

Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con el estudiante, orientando sus conocimientos y competencias para un eficiente desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación

José Dionicio Suing Nagua
Doctor en Jurisprudencia
C.I. 1706860440

DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE

Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigentes.

Felipe Guillermo Navas Mesías

C.I.1721534269

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a la universidad y al docente guía de este trabajo, por su constancia, paciencia y esfuerzo para lograr los mejores resultados

DEDICATORIA

A toda mi familia por el apoyo recibido durante la carrera y a los docentes que me guiaron en mi formación como persona

RESUMEN

El presente trabajo realiza el análisis sobre la inobservancia del principio de reserva de ley que está contemplado en la norma suprema, en la expedición del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, en procura de demostrar la vulneración de dicho principio al no acatar los procedimientos constitucionales, en materia tributaria en relación con el procedimiento legislativo que se ejecutó y su promulgación por parte de la Función Ejecutiva. Además, examina cada atribución de las Funciones del Estado que intervienen en el caso, concluyendo la debida actuación de dichas funciones en casos de promulgación de normativa de carácter tributario que se rige por el principio de reserva de ley.

ABSTRACT

This paper makes the analysis of the failure to respect the principle of reservation of law that is enshrined in the supreme law. In issuing the Decree Law on Environmental Development and Optimization of State Revenue, seeking to prove the breach of that principle by not abiding by constitutional procedures in tax matters in relation to the legislative procedure was implemented and its promulgation by the executive branch. In addition an analysis of each allocation of state functions involved in the case is include as to conclude the proper performance of the functions of the state in cases of enactment of legislation to fiscal matters governed by the principle of reservation of law.

INDICE

Introducción.....	1
1. Participación de las Funciones del Estado en materia tributaria.....	2
1.1 Participación de la Función Ejecutiva en materia tributaria	3
1.2 Participación de la Función Legislativa en materia tributaria...5	
2. Principio de reserva de ley y procedimiento	8
2. 1 Conceptualización y relación con el principio de legalidad.....8	
2.1.1 La reserva de ley	8
2.2 Procedimiento de promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado .	14
3. Naturaleza jurídica de la reserva de ley en el campo tributario.....	19
3.1 Relación constitucional al caso	20
3.1.1 Fundamento en la expedición del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado y relación constitucional	24
3.2 Materias a tratar por el Decreto Ley.....	26
3.3 Inobservancia de las normas constitucionales en la promulgación del Decreto Ley	28
4. Conclusiones.....	32
REFERENCIAS.....	34

Introducción

El presente trabajo académico abordará la vulneración del principio de reserva de ley en materia tributaria en la promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado. A consecuencia de la mencionada normativa nacen tributos creados por la Función Ejecutiva, la misma que toma la figura de Decreto Ley, inobservando los principios constitucionales que establecen un proceso que se debe llevar de manera conjunta con la Función Legislativa para su respectiva aprobación y publicación.

Dentro de esta investigación se desarrolla doctrinariamente la reserva de ley enfocado en materia tributaria y la legalidad del procedimiento empleado por la Función Ejecutiva para la promulgación de este tipo de normativa.

Para efecto de la relación constitucional por vulneración de principios, se llevará un análisis sobre la creación y modificación de tributos, tomando en cuenta la jerarquía de la normativa constitucional al momento de creación de leyes de carácter tributario.

Por último, se determinará las facultades de las Funciones del Estado, Ejecutiva y Legislativa, en su participación en la creación de leyes y su debida actuación cuando en materia tributaria se aplica reserva de ley.

Así, dentro de este trabajo académico, se determinaría la existencia de inobservancia constitucional en la promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado y la falta de aplicación del principio de reserva de ley, al modificar, exonerar o extinguir impuestos, según mandato constitucional.

1. Participación de las Funciones del Estado en materia tributaria

Ecuador es un Estado Constitucional de derechos; a partir de la Constitución del 2008 la estructura del Estado se divide en 5 Funciones que son: Función Legislativa, Función judicial, Función electoral, Función de Participación Ciudadana y la Función Ejecutiva. Este capítulo de estudio desarrollará las facultades de las Funciones del Estado que tienen injerencia en el régimen tributario, según la Constitución.

La participación de las Funciones del Estado es esencial, pero la Constitución reconoce a dos exclusivas, en materia tributaria, para crear, modificar o eliminar normativa fiscal, que son:

1. La Función Ejecutiva, que está reconocida en la Constitución en el artículo 141, el cual conforma el Presidente y el Vicepresidente de la República.
2. La Función Legislativa, que está reconocida en la Constitución en el artículo 118, la misma que está integrada por la Asamblea Nacional y sus representantes.

Así, la doctrina también distingue las atribuciones. Al referirse a la Función Ejecutiva el tratadista Rafael Oyarte se refiere a esta Función de manera exclusiva, diciendo que:

“En Ecuador hay materias que solo pueden ser iniciadas por el Presidente de la Republica, es decir él tiene la Facultad Exclusiva de presentar el proyecto de ley, siendo en los casos los siguientes: los que creen, modifiquen o supriman impuestos...” (2014, p.389)

De esta manera es evidente la injerencia que tiene la Función Ejecutiva dentro del régimen tributario identificando su actuación, pero también la Función Legislativa se convierte en el ente de control de poder. Los proyectos de ley que presente el Presidente en ejercicio de su atribución privativa, la Asamblea Nacional deberá decidir bajo los parámetros de reserva de ley, observando el

debido proceso. Esto lo trataremos en los siguientes subcapítulos individualizando por cada Función estatal.

1.1 Participación de la Función Ejecutiva en materia tributaria

La participación de la Función Ejecutiva en el ejercicio de potestades públicas, se incrementó a partir de la Constitución del 2008, así como la participación del Estado en la economía. Para esto, volviendo al rol analítico de los impuestos, el autor Cesar Montaña en su obra, Política Tributaria, Desarrollo y Equidad, dice: “el rol de los tributos en el actual constitucionalismo “social recargado” del país es sin duda alguna, preponderante” (2007, p.8). Partiendo de esta premisa, es importante resaltar la reserva de ley en materia tributaria, como también el principio de legalidad que prevé el artículo 301 de la Constitución, el mismo que debe ir acorde a la normativa.

De dichas atribuciones que reconoce la norma constitucional, se puede concluir que la iniciativa legislativa sobre impuestos es una atribución exclusiva del Presidente, sin importar si se refiere a impuestos nacionales. También los representantes del ejecutivo en los denominados Gobiernos Autónomos Descentralizados de manera específica.

Así mismo, el artículo antes referido, se relaciona con el mismo texto constitucional que prescribe: “Art. 135.- Sólo la Presidenta o Presidente de la Republica podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político administrativa del país”. (Constitución de la República del Ecuador, 2008, p.31)

Es pertinente explicar que el principio de legalidad “no es una limitación del Estado, sino un modo de cómo ejercer la potestad tributaria”. (Troya, 2006, p. 26) Este principio constitucional en materia tributaria permite fijar límites al poder del Estado, brindando seguridad jurídica; también, en relación a este principio, interviene el de reserva de ley que aplica en cuanto a la creación, imposición, modificación o extinción de impuestos hacia los contribuyentes.

Según Rodrigo Patiño afirma, dentro de su publicación “El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano, la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con el fisco”, explica que este principio: “Implica que todos los elementos esenciales, tanto objetivos como subjetivos, de la relación tributaria, exenciones, exoneraciones, deducciones, sanciones, reclamos y recursos, es decir, los derechos y obligaciones del contribuyente como de la administración tributaria, estarán sometidos imprescindiblemente a normas legales” (2009, p.12).

En cuanto al principio de reserva de ley en la actuación de la Función Ejecutiva podemos decir que se traduce en la obligatoriedad de observar de manera estricta que los impuestos se crean mediante ley aprobada por la Asamblea Nacional, sin opción de otra interpretación; y para aquello debe respetar dicha Función del Estado el procedimiento legislativo constitucional. Osvaldo Casas en su publicación, “Tratado de Derecho Tributario”, dice sobre el tema en análisis “...proyecta eficacia sobre las fuentes de derecho, y tiende a precisar, en el caso del derecho tributario material o de las obligaciones tributarias sustantivas, que el Estado solamente puede ejercitar legítimamente sus potestades normativas por conducto del poder legislativo” (2003, p. 265)

Adicionalmente, la Función Ejecutiva tiene la prerrogativa, según lo consagrado en el artículo 120 de la Constitución, de enviar a la Asamblea Nacional proyectos de ley calificados de urgencia en materia económica, mismos que deben aprobarse, modificarse o negarse en 30 días como plazo máximo.

Es importante mencionar que las normas tributarias deben ser más estables y no deberían ser creadas, modificadas o extinguidas en función de motivaciones circunstanciales, sino más bien responder a una proyección a largo plazo que permita brindar seguridad jurídica a los contribuyentes, lo cual no ha sido la práctica en los últimos tiempos por parte del gobierno. Es así también que en los últimos años la política fiscal del país ha respondido a un interés político, ya que hasta antes del 2008 se contaba con una política fiscal más liberal, mientras que a partir de la Constitución del 2008 hemos pasado al otro

extremo, donde la Función Ejecutiva no respeta los lineamientos a seguir en materia tributaria.

1.2 Participación de la Función Legislativa en materia tributaria

En Ecuador la potestad legislativa la ejerce la Asamblea Nacional, este es un parlamento unicameral; tal como dicta la Constitución, le corresponde la creación, debate y aprobación de leyes.

Es así que este órgano está encargado de la aprobación de las leyes y normas generales, según la Constitución y el artículo 55 de la Ley Orgánica de la Función Legislativa; este mismo cuerpo legal menciona que la iniciativa para presentar proyectos de ley le corresponde a:

- A los y las asambleístas que integran a la Asamblea Nacional, con el apoyo de una bancada legislativa o de al menos el cinco por ciento de sus miembros
- A la Presidenta o Presidente de la República, (que puede tomar riendas en un proyecto de ley que tenga fin normativa impositiva).
- A las otras Funciones del Estado en los ámbitos de su competencia.
- A la Corte Constitucional, Procuraduría General del Estado, Fiscalía General del Estado, Defensoría del Pueblo y Defensoría Pública todo acorde a sus atribuciones.
- A los ciudadanos en general, que gocen de sus derechos políticos, así como a organizaciones sociales que cuenten con el respaldo con un apoyo de al menos el cero punto veinticinco por ciento de los inscritos en el padrón electoral nacional.

En lo referente a materia tributaria al Poder Legislativo, representado por la Asamblea Nacional, le corresponde la divulgación, debate y aprobación de los proyectos de ley propuestos por el Presidente de la República. Lo importante a destacar son los plazos significativamente inferiores para los proyectos de ley

calificados de urgencia en materia económica, que puede ocasionar vulneración a los principios constitucionales cuando existe reserva de ley y no se respeta procesos, ya que en apego al procedimiento parlamentario, el primer debate deberá realizarse en máximo diez días, a diferencia de los otros proyectos en que el plazo es de cuarenta y cinco días, contados desde la fecha de su tramitación.

Inclusive el plazo para que las personas puedan ejercer su derecho a participación se reduce, es decir, todas las leyes que guarden el carácter de urgente en materia económica limita su participación, ya que solo se otorga cinco días para que se manifiesten en la Comisión Especializada de la materia. Una vez cumplidos estos plazos se procede al envío del informe, dentro del cual puede existir o no observaciones presentadas por los asambleístas en un término de 4 días al Presidente de la República, para que dicho proyecto de ley sea entregado a todos los asambleístas y se pase a segundo debate.

En el segundo debate el Presidente de la Asamblea ordena la distribución del informe, para que en apenas cuarenta y ocho horas la Asamblea lo incluya en el orden del día. Este órgano tiene un máximo de 30 días para que apruebe, modifique o niegue el proyecto de ley propuesto, caso contrario el Presidente tiene la prerrogativa de promulgarlo como Decreto Ley y publicarlo en el Registro Oficial.

Es importante destacar que inclusive esta ley reitera el contenido constitucional en cuanto a que la única Función con competencia para presentar proyectos de ley que busquen establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos es la Función Ejecutiva, es decir el Presidente de la República. En el artículo 52 de la Ley Orgánica de la Función Legislativa se le otorga la prerrogativa de crear, modificar o suprimir tributos. Ahora bien, analizando la realidad nacional, se puede destacar que la mayoría de reformas tributarias, por no decir en su totalidad, han sido propuestas por el Ejecutivo, y la Asamblea Nacional solo se ha transformado en un medio para su aprobación.

Según la Revista Lideres, en los últimos 33 años las autoridades económicas de turno han implementado un total de 51 reformas tributarias. Expresa también que a partir de la dolarización el único mecanismo para equilibrar las finanzas públicas a sido mediante ajustes en materia tributaria. (Revista Lideres, s.f)

Siguiendo una cronología, podemos destacar que la Función Legislativa, desde el año 2007 ha tramitado múltiples reformas tributarias mediante proyectos de ley clasificados como urgentes en materia económica, propuestos por el Presidente Rafael Correa Delgado, mismos que tienen un carácter netamente recaudatorio.

Entre esas podemos mencionar las de mayor impacto:

- Ley de Fomento Ambiental y optimización de los ingresos del Estado, cual se desarrollando durante este trabajo por su inobservancia al principio de reserva de ley en materia tributaria.
- Ley de Equidad Tributaria, mediante la cual se reformó el Impuesto a la Renta para las personas naturales al 35%, manteniendo del 25% para las personas jurídicas, que luego se redujo hasta la tarifa vigente en la actualidad del 22%.

Esto muestra que, en la forma, el Ejecutivo ha dado cumplimiento pleno a la atribución y prerrogativa de formular proyectos de ley en materia de impuestos, aunque para ello se haya recurrido también a su calificación de económico urgente, otro mecanismo que, siendo constitucional, es restrictivo de la observancia de principios como el de reserva de ley en materia tributaria.

2. Principio de reserva de ley y procedimiento

El principio de reserva de ley se ha determinado como un principio fundamental, dentro de doctrina tributaria, pues garantiza que solo mediante determinados procesos formales se crean, exoneran, extinguen o modifican impuestos.

La reserva de ley en materia tributaria asegura que los representantes de la sociedad impongan cargas impositivas a sus legislados, cumpliendo la respectiva normativa que faculta la Constitución en materia de tributos.

El derecho tributario, acorde a la doctrina constitucional, es un factor indispensable para regir la creación de leyes y tutelar los derechos de la sociedad. Olga María Aucar Merchán explica en su obra “Interpretación Tributaria Extensiva e Integración Analógica a Partir del Principio de Reserva de Ley”, en referencia al enfoque legal constitucional de la reserva de ley: “La ley tiene un ámbito material ilimitado pero la translación de la soberanía a la Constitución creó un fenómeno distinto, el de reserva solo a la ley para la regulación de determinadas situaciones jurídicas” (2008, p.52)

Constitucionalmente la reserva de ley, como principio fundamental constitucional tributario, tiene alcance supremo, y en base a esto, en relación a lo dicho por la autora, existen determinadas situaciones jurídicas. Una de ellas es la creación de normativa tributaria, la misma que debe estar fundada en las disposiciones constitucionales y no debe ser contradictoria.

2. 1 Conceptualización y relación con el principio de legalidad.

2.1.1 La reserva de ley

Dentro del marco doctrinario que nos brinda la teoría tributaria, es importante tomar en cuenta cómo se forjan las leyes en el ámbito tributario, cómo explican los tratadistas de la materia. La reserva de ley y la legalidad dan origen a las

normas tributarias que a partir de la observancia de aquellos principios constitucionales son fundamentales para la protección de la sociedad.

La doctrina hace referencia a las fuentes del derecho tributario y como primordial fuente está la Constitución, como explica el tratadista José Vicente Troya en "Manual de Derecho Tributario": "La primera de todas fuentes es la Constitución. Ella estatuye cómo se crean los tributos y de suyo regula la potestad tributaria o poder tributario, la cual es una de las manifestaciones del imperium o soberanía de los estados" (2014, p.94)

Es decir, la Constitución es la principal directriz en armonía con las normas subyacentes que contempla la potestad de crear formalmente normativa con carga impositiva; la potestad tributaria recae en responsabilidad de las Funciones del Estado, de cumplir el mandato supremo a vigor de salvaguardar los derechos de la sociedad. Por lo tanto, la reserva de ley es estrictamente de materia constitucional.

Para aquello, el autor Miguel Carbonell explica en su publicación "Sobre la reserva de ley y su problemática actual":

"La reserva de ley puede entenderse como la remisión que hace normalmente la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma jurídica la que regule determinada materia. En otras palabras, se está frente a una reserva de ley cuando, por voluntad del constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico." (2000, p. 52)

Podemos evidenciar, en base a esta conceptualización de reserva de ley, que nuestra actual Constitución, va acorde a la doctrina que nos brinda el autor, y por lo tanto es un principio fundamental, que refleja dentro de su cuerpo normativo diciendo a su tenor: "...Art. 301.- Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá

establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos...”. (Constitución de la República del Ecuador, 2008, p.54)

Al referir la primera parte del artículo citado de la Constitución, se puede establecer que, para la expedición de normativa impositiva, los principios constitucionales determinan atribuciones que las Funciones del Estado deben acatar. Cabe resaltar que la reserva de ley al establecer los procedimientos de expedición de normativa tributaria con la participación de las Funciones Ejecutiva y Legislativa, cada una es independiente en el proceso de aprobación de leyes.

Por lo tanto, en referencia a la reserva de ley (García, 2012, p.182.), interactúa en su aplicación el planteamiento formalista que nos brinda la teoría de la norma, la misma que da vida a la tipicidad legal tributaria. En base a lo expuesto, dicho planteamiento formalista toma el carácter de principio tributario constitucional.

Dentro del análisis del principio, existe el conflicto que genera la omisión de la reserva de ley, el cual se refiere a un error de la debida aplicación de procesos en la expedición de normativa con fin impositivo. En conclusión, podría generar controversia en materia constitucional y esto crea conflicto entre normas, para lo cual según el tratadista Cesar Montaña en su publicación “Los Principios Constitucionales Tributarios de Legalidad y de Reserva de Ley en el Ecuador” explica: “Lo cierto es que el principio de legalidad y el de reserva de ley son cimientos que condicionan la producción normativa en la materia tributaria; su inobservancia podría ocasionar la declaratoria de inconstitucionalidad de la disposición violatoria” (2008, p.7)

Para efecto de cumplimiento y para evitar caer en este error se debe tomar en cuenta que la creación de normativa impositiva debe observar las disposiciones constitucionales, respetando las atribuciones de las Funciones del Estado competentes en materia tributaria, para tener eficacia procesal al momento de creación de tributos.

Si se establece, modifica, exonera o extingue impuestos, no se puede dejar de observar el principio de reserva de ley; la Constitución es clara y mandataria en cuanto a observar el debido proceso en la elaboración y promulgación de leyes, para evitar controversias de inconstitucionalidad y procesos, para efecto de control de las competencias de las Funciones del Estado.

Por lo tanto, relacionaremos el principio de reserva de ley con el principio de legalidad, analizaremos y diferenciaremos la doctrina acorde lo que los autores nos brindan para identificar sus diferencias y semejanzas entre principios.

Empezaremos desarrollando el principio de legalidad y su semejanza con el principio de reserva de ley. La doctrina nos brinda interpretaciones sobre el principio, que algunos autores consideran similar con el de reserva de ley, determinando que ambos tienen como finalidad ejercer potestad tributaria.

Sobre el principio de legalidad el autor José Vicente Troya en su publicación “Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”, señala:

“Es bien sabido que el principio de legalidad y más precisamente el de reserva de ley se desenvuelve en dos ámbitos, en el uno se considera de modo general y absoluto que los tributos, salvos casos puntualmente previstos en la Constitución, deben crearse, suprimirse y modificarse mediante ley; en el otro, se considera que han de obrar de ley los elementos esenciales de los tributos”. (2006, p.112)

De esta manera, se muestra un claro ejemplo de la doctrina que explica la similitud de estos principios, para lo cual se determina de manera general la reserva de ley vinculada con el principio de legalidad, demostrando el autor que el principio de legalidad engloba un aspecto total de creación o modificación de los tributos y para aquello su fuente de control es constitucional.

Otro autor comparte una visión aproximada. Rodrigo Patiño Ledesma en su obra “Sistema Tributario Ecuatoriano”, haciendo referencia al principio de legalidad, argumenta que éste resguarda la seguridad jurídica, para la creación

de normativa impositiva debe llevarse en la ley, la misma que con participación de las Funciones del Estado deben llevar un proceso. (2013, p. 30)

Po lo expuesto, al relacionar con la doctrina y sus diferentes inclinaciones en los principios, respecto a la última referencia, es relevante determinar que:

El principio de reserva de ley con el principio de legalidad llevan un vínculo como principios fundamentales dentro del derecho constitucional en especial en el derecho tributario, el mismo que debe tutelar los derechos de la sociedad por su injerencia en el ordenamiento financiero, como se hace referencia “.. la reserva de ley se convierte así en el mecanismo técnico con el cual la Constitución ha concretado el principio de legalidad en materia tributaria..” (Casas, 2003, p.260).

Acorde con el autor se podría determinar el principio de legalidad como un punto de partida fundamental para la aplicación correcta de la reserva de ley, y como tal va de la mano con el equilibrio de los poderes del estado, para cumplir las necesidades económicas que el país requiere.

Para determinar el principio de legalidad es primordial confirmar que no solo opera en la rama del derecho tributario, es el principio base en todas las ramas del derecho y uno de los pilares fundamentales en el derecho constitucional. Los doctrinarios precisan y expresan en su forma de origen histórico en el ámbito fiscal con la frase “nullum tributum sine lege”, “no hay tributo sin ley”, y esto es uno de los factores que diferencia con la reserva de ley en materia impositiva.

El tratadista Cesar Montaña en su publicación “Los Principios Constitucionales Tributarios de Legalidad y de Reserva de Ley en el Ecuador” explica:

“El principio de legalidad en materia constitucional impositiva se relaciona con el estudio de las reglas formales para el establecimiento de los tributos, es la primera de ellas como clave del intrincado tema de las fuentes en el Derecho Tributario.” (2008, p.74)

Por lo tanto, se puede definir al principio de legalidad en el derecho tributario como parte fundamental general en la normativa constitucional para crear o extinguir tributos de manera legítima, según la visión compartida de ambos principios, por lo cual sin el principio de legalidad existiera el irrespeto a la norma formal en aspectos generales. Por tal motivo, es un principio primordial para la conservación del ordenamiento jurídico.

En la relación del principio de legalidad con el de reserva de ley se puede constatar que, en ambos principios, existe un amparo constitucional. El principio de legalidad se enfoca en la existencia legítima de la norma impositiva y el principio de reserva de ley en la exclusividad de creación, con la participación conjunta de las Funciones del Estado.

Ahora bien, para diferenciar de manera específica al principio de reserva de ley con el de legalidad que se ha venido exponiendo, seguiremos la posición de José Osvaldo Casas (2003, p. 264 – 265), quien diferencia que el principio de legalidad es general y por otro lado el de reserva de ley se direcciona a un punto específico, que se basa en procedimientos, los cuales deben ser de observancia del legislador, cuando se trate de materia tributaria.

De esta manera, tomando la posición del autor que diferencia el principio de reserva de ley con el principio de legalidad, podemos decir que dicho principio de reserva de ley se enfoca concretamente en los parámetros procedimentales de expedición de normativa tributaria, como se ha conceptualizado al principio de este trabajo. También, nuestra Constitución establece que la reserva de ley de manera específica es para impuestos, a diferencia que el de legalidad que protege los tributos en manera general.

En conclusión, el principio de reserva de ley con el principio de legalidad en materia tributaria interactúan, en consecuencia, en armonía para la expedición o cambios de norma impositiva, siendo de diferentes directrices e interpretaciones. Van enfocados a la protección social, en efecto, por tratar temas de ordenamiento jurídico económico - financiero.

2.2 Procedimiento de promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado

El procedimiento de promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, comprende múltiples circunstancias que rodean su proceso de creación, dentro de las Funciones del Estado, el cual se trata y argumenta a continuación.

El Presidente de la República presentó a la Asamblea Nacional el proyecto dominado Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, con fecha 24 de octubre de 2011. Rafael Correa Delgado en pleno derecho y ejercicio de sus facultades como mandatario, las cuales se encuentran establecidas en la Constitución y la Ley Orgánica de la Función Legislativa, interviene a la presentación del proyecto de ley.

Con la misma fecha 24 de octubre de 2011 y en base a las atribuciones, preestablece en el artículo 140 de la Constitución. Dicho proyecto fue calificado por el Consejo de Administración Legislativa (CAL), para conocimiento, discusión y aprobación en el pleno de la Asamblea.

Para lo cual, se envió a la Comisión Especializada Permanente de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control de la Asamblea Nacional, siguiendo las formalidades. Fue notificada por la secretaria de la misma Asamblea para tramitar a la brevedad posible el proyecto de ley presentado por el Presidente, con las características que ameritaba el proceso de creación de ley que se presentó.

El proyecto fue presentado como ley urgente en materia económica, atribuyendo a al Presidente y Función Legislativa características exclusivas en el proceso de calificación y debate del proyecto de ley, para su pronta expedición. Cómo consta en la Constitución de la República en el procedimiento legislativo, expone:

“Art. 140.- La Presidenta o Presidente de la República podrá enviar a la Asamblea Nacional proyectos de ley calificados de urgencia en

materia económica. La Asamblea deberá aprobarlos, modificarlos o negarlos dentro de un plazo máximo de treinta días a partir de su recepción.

El trámite para la presentación, discusión y aprobación de estos proyectos será el ordinario, excepto en cuanto a los plazos anteriormente establecidos. Mientras se discuta un proyecto calificado de urgente, la Presidenta o Presidente de la República no podrá enviar otro, salvo que se haya decretado el estado de excepción.

Cuando en el plazo señalado la Asamblea no apruebe, modifique o niegue el proyecto calificado de urgente en materia económica, la Presidenta o Presidente de la República lo promulgará como decreto-ley y ordenará su publicación en el Registro Oficial. La Asamblea Nacional podrá en cualquier tiempo modificarla o derogarla, con sujeción al trámite ordinario previsto en la Constitución.” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, p.32)

Es importante señalar que el Presidente de la República tiene como atribución y derecho a participar con iniciativa para los procesos de formación de leyes, tal cómo explica el artículo 147 en el numeral 11 de la Constitución.

Dentro del proyecto de ley presentado, resalta en sus motivos una base ambientalista y social; el cual como fin del proyecto de ley, la Función Ejecutiva propone en sus fundamentos el fomento ambiental. Cabe señalar que también es un proyecto de ley con fin económico, pues crea y modifica impuestos, reformando normativa impositiva para la optimización de ingresos del Estado.

Con fecha 24 de noviembre de 2011, la Comisión Especializada Permanente de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control de la Asamblea Nacional, mediante oficio emite una certificación, el cual recalca que no existe pronunciamiento por parte de su comisión y, en secuela, no existe ningún

informe, como se puede evidenciar en el siguiente oficio adjunto al Decreto Ley:

“Comisión Especializada Permanente de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control de la Asamblea Nacional, a la presente fecha, no ha aprobado, ningún informe de mayoría, con la mayoría absoluta de sus integrantes, para primer y segundo debate referente a dicho proyecto de ley para conocimiento del Pleno de la Asamblea Nacional” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Recursos del Estado, 2011, p.3).

De esta manera, constatando que por parte de la Función Legislativa y en especial de la comisión especializada encargada, no existió la debida gestión para proceder en el correcto trámite que de manera obligatoria debía observar el proyecto de ley.

Dentro del proceso especial, que se lleva a trámite con el proyecto de ley en referencia, la Asamblea Nacional por medio de la Secretaria General, mediante oficio certifica la negativa al no pronunciamiento de parte de la Asamblea con fecha 24 de noviembre de 2011, que:

“no se ha instalado sesión para tratar, en primer debate ningún informe de mayoría de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado calificado de urgencia en materia económica, ni se ha instalado sesión para tratar, el segundo debate de ningún informe de mayoría de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, calificado de urgencia en materia económica.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Recursos del Estado, 2011, p.2).

Acorde a esta certificación que emite la secretaria de la Asamblea Nacional, como documento oficial de la misma Función Legislativa y a la certificación de la comisión especializada de la propia Asamblea, el Presidente de la República emite el Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Recursos del Estado; inobservando los principios constitucionales que rigen la expedición de

leyes tributarias, ni las mismas normas que nos brinda el Ley Orgánica de la Función Legislativa para la promulgación de normativa de este carácter, el cual dice a su tenor, “Art. 68. Iniciativa. Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante el trámite ordinario previsto en esta Ley, la Asamblea Nacional, podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos”(2009, p.14).

A la inobservancia de esta norma citada, y la promulgación del Decreto Ley por situaciones que el Presidente tomó como medidas de oportunidad, y acogiendo a los plazos que la Constitución le otorga para proseguir en la creación de normas de característica urgente en materia económica, se procedió sin importar los principios constitucionales tributarios.

Dentro del proceso la Asamblea Nacional en ejercicio de sus funciones, no archivó, aprobó o modificó el proyecto de Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado presentado por el Presidente de la República. Cabe resaltar que, en sesión 136 de 17 de noviembre de 2011, existió en el pleno de la Asamblea una moción para negar dicho proyecto de ley, por el asambleísta Gilmar Gutiérrez, en consecuencia por su naturaleza urgente en materia económica. La moción fue enfocada en buscar una respuesta o mención de parte de la Asamblea Nacional.

Para desenlace, con 53 votos a favor y 47 en contra, dicho proyecto no contaba con la mayoría absoluta de votos por asambleístas para emitir informe respecto al proyecto. Dentro del proceso podemos evidenciar una falta grave al principio de reserva de ley en virtud de las atribuciones de la Asamblea Nacional, por no tomar una gestión eficiente.

La promulgación del presente Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, se debió llevar mediante trámite ordinario como lo establece la norma en el Ley Orgánica de la Función Legislativa en su artículo 68, cumpliendo los principios de reserva de ley y de legalidad, a beneficio de la sociedad.

Cabe resaltar que, dentro del proceso especial de aprobación que se llevó en el pleno de la asamblea, existieron las siguientes actuaciones:

1. El Presidente de la República al presentar el proyecto de ley con la característica de ley urgente en materia económica, tenía todas sus facultades y derecho de hacerlo como lo expone en su tenor la norma suprema, así como la misma atribuye a dicha Función que puede llevar iniciativa de proyecto cuando trata de materia tributaria.
2. La Comisión Especializada Permanente de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control de la Asamblea Nacional, en ejercicio de sus funciones, nunca se pronunció en el término correspondiente o emitió informe, tanto para primer debate y nunca llegó al segundo debate.
3. A la falta de pronunciación de la Asamblea, la Función Ejecutiva está facultada a promulgar dicho proyecto de ley sin ley sancionada de la asamblea, que para fruto de dicha actuación, promulgó el proyecto como Decreto Ley el 24 de Noviembre de 2011, en el Registro Oficial, Suplemento 583.

Con este antecedente, el proyecto de ley calificado de urgencia en materia económica en su promulgación del Decreto Ley, viola los principios constitucionales de un Estado Constitucional de Derechos, y afecta al principio de reserva de ley que lo podemos evidenciar en el artículo 301. Las facultades de establecer normativa impositiva están siempre en interacción conjunta de las Funciones del Estado competentes en esta materia; para efecto, podemos constatar que, al tener normativa impositiva el Decreto Ley, debía pronunciarse la Asamblea, ya que están en la atribución de hacerlo y cumplir dicho principio.

El Presidente de la República, en su facultad de promulgar el Decreto Ley, debía tener en cuenta el principio de reserva de ley. No se debe evadir los procedimientos legislativos cuando existe norma constitucional expresa; al estar bajo la normativa suprema se debe considerar que, no solo se evadió procedimiento, sino, un principio constitucional tributario.

3. Naturaleza jurídica de la reserva de ley en el campo tributario

Dentro de la naturaleza jurídica de la reserva de ley en materia tributaria se debe señalar que el mencionado principio no solo se encuentra reflejado en la doctrina y en la constitución, sino a la vez en la práctica diaria de la Función Legislativa en conjunto con la Función Ejecutiva, la cual debe ser observada y aplicada incondicionalmente al marcar procedimiento.

Es decir que la reserva de ley es el pilar para la generación de fuente jurídica en materia tributaria, la misma que va de la mano con otros principios constitucionales relacionados al Estado de Derecho.

La doctrina nos señala la naturaleza jurídica del principio de reserva de ley, explicando "... Su principal función consiste en delimitar las materias que deberán ser producidas exclusivamente por la ley..." (Torruco, 2012, p.7)

Distingue cómo un principio que interviene sobre la producción normativa y, a su vez, como principio que podemos encontrar reflejado en la Constitución, y para efecto, causa reglamentaria en la promulgación de normativa tributaria.

Dicho principio se puede evidenciar, no tan solo en la Constitución, sino, a su vez, en la normativa del Código Tributario, en su tenor el "Art. 3.- Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes." (2005, p.3)

De esta manera se confirma el principio constitucional ya citado a lo largo del trabajo, en conformidad y congruencia de la norma que nos brinda el Código Tributario, relatando en ambos cuerpos normativos que la Asamblea Nacional mediante ley sancionada, como establece la Constitución, se podrá establecer, modificar o extinguir impuestos.

La naturaleza jurídica del principio de reserva de ley en materia tributaria también se enfoca en la protección a la sociedad y brinda al legislador, como representante del pueblo, parámetros a cumplir para la creación de leyes de

carácter tributario en la práctica legislativa, en el cual la norma suprema es clara.

3.1 Relación constitucional al caso

La relación constitucional se basa en el principio de reserva de ley que está reflejado en el artículo 301 de la Constitución. Su inobservancia provocó vulneración de procedimiento legislativo y los principios pre establecidos que claramente están reflejados al tenor de la Constitución, al determinar que procedimiento llevar cuando se crea, modifica o extingue impuestos.

Así mismo, la inobservancia del principio de reserva de ley y vulneración de los procedimientos que la Asamblea Nacional y el Presidente de la República deben tener presente, ocasionó en efecto la promulgación del Decreto Ley de 24 de noviembre de 2011, la misma que no cumple los parámetros constitucionales en referencia a la reserva de ley, cuando la normativa suprema es clara en los casos a tratar de materia impositiva en su artículo 301, mediante Decreto Ley no es la debida forma de imponer tributos o modificarlos como se expidió la normativa antes señalada.

La procedencia del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, debió ser mediante Ley sancionada por la Función Legislativa, por lo tanto era obligación del legislador pronunciarse ante el proyecto de ley presentado como materia económica urgente y observar los respectivos procedimientos legislativos.

En virtud a lo expuesto en párrafos anteriores, dentro de este trabajo se hará la relación constitucional al principio de reserva de ley, en conjunto con el procedimiento legislativo, conceptualizando y refiriendo la correcta aplicación de la normativa constitucional como a su vez de sus principios en relación al caso a tratar.

La normativa vulnerada no tan solo se limita al principio de reserva de ley, que se puede encontrar en la Constitución a su tenor, sino a las normas en

concordancia que lleva el mencionado principio, como el procedimiento legislativo que debe cumplir la ley en proceso para su correcta promulgación y no se cumplió en el caso.

El procedimiento legislativo y el principio de reserva de ley están estrictamente relacionados, por ser la fuente de correcto procedimiento en la expedición de normativa impositiva, el cual también intervendría el principio de legalidad, que de manera general protege la existencia legítima de la norma y debía ser de obligatoria consideración de todas estas directrices constitucionales para la Función Ejecutiva y Legislativa.

Por lo explicado en párrafos anteriores para el cumplimiento del principio de reserva de ley y en concordancia con la Constitución el correcto procedimiento para la expedición de normativa con carga impositiva es ser el proceso ordinario.

Para aclarar sobre el tema de procedimiento la autora Piedad García-Escudero explica el concepto “El procedimiento legislativo consiste en la sucesión de actos jurídicos necesarios para la elaboración de una ley o, es decir, todos los trámites que han de seguirse para que un texto adquiriera la categoría de ley.” (2014, p.59)

Conforme a lo que brinda la doctrina, el procedimiento legislativo es la formalidad esencial que da la existencia legítima a la ley. En la expedición del Decreto Ley, existe la vulneración al procedimiento legislativo respecto a leyes que contengan materia impositiva, que podemos evidenciar en la Constitución en el siguiente artículo:

“Art. 137.- El proyecto de ley será sometido a dos debates. La Presidenta o Presidente de la Asamblea Nacional, dentro de los plazos que establezca la ley, ordenará que se distribuya el proyecto a los miembros de la Asamblea y se difunda públicamente su extracto, y enviará el proyecto a la comisión que corresponda, que iniciará su respectivo conocimiento y trámite.

Las ciudadanas y los ciudadanos que tengan interés en la aprobación del proyecto de ley, o que consideren que sus derechos puedan ser afectados por su expedición, podrán acudir ante la comisión y exponer sus argumentos.

Aprobado el proyecto de ley, la Asamblea lo enviará a la Presidenta o Presidente de la República para que lo sancione u objete de forma fundamentada. Sancionado el proyecto de ley o de no haber objeciones dentro del plazo de treinta días posteriores a su recepción por parte de la Presidenta o Presidente de la República, se promulgará la ley, y se publicará en el Registro Oficial.” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, p.31)

Para efecto que la misma normativa nos brinda, se deduce que existió inobservancia del mencionado artículo y visto dicha falta de aplicación de la norma constitucional, la Función Ejecutiva promulgó el Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, dejando a un lado la supremacía constitucional y el principio de reserva de ley.

Dentro de la normativa, existen normas en concordancia con la misma suprema al referirse a la aprobación de leyes, en relación al procedimiento legislativo y reserva de ley que se debió aplicar, como podemos evidenciar en la Ley Orgánica de la Función Legislativa, en su tenor:

“Art. 52.- Expedición de leyes.- La Asamblea Nacional aprobará como leyes las normas generales de interés común. Las atribuciones de la Asamblea Nacional que no requieran de la expedición de una ley se ejercerán a través de acuerdos o resoluciones. Se requerirá de ley en los siguientes casos:

1. Regular el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales;
3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución de la República confiere a los gobiernos autónomos descentralizados;” (2009, p.11)

En referencia a la norma citada se constata la falta de aplicación de la Constitución sino las diferentes normativas relacionadas a la materia tributaria como se evidencia, en relación al caso que existe un acto de inconstitucionalidad, el cual no sigue los fines correspondientes que la norma suprema plantea y que la Función Legislativa debe salvaguardar en procesos, conjuntamente a la Función Ejecutiva.

En efecto a lo señalado se debe tomar en cuenta lo que la Autora Piedad García-Escudero nos brinda en su publicación Procedimiento Legislativo en el libro Manual de Técnica Legislativa, lo que busca el procedimiento legislativo, explica “La vertiente técnica muestra como el procedimiento busca que el texto vaya depurándose desde un punto de vista técnico, de forma que la ley sea lo más perfecta posible formal y materialmente, adecuándose a los fines que persigue.” (2014, p.60)

Siguiendo la doctrina se busca una norma que siga los parámetros correspondientes y en este caso que se cumpla la Constitución. Para resultado del procedimiento, que como fin nace el principio de reserva de ley en materia tributaria, la misma que se debe acatar de manera eficaz, que al ser de impacto social y económico debe llevar los procedimientos adecuándose a la realidad del país y siendo debatido por sus representantes.

Para continuidad en relación al tema central, el proceso de promulgación del Decreto Ley, no existió la participación de los legisladores y fue una manifestación independiente de la Función Ejecutiva que viola los principios constitucionales a su inobservancia de los mismos.

En consecuencia al estar preestablecidos los respectivos procedimientos en materia tributaria, que deben ser acatados por todas las Funciones competentes del Estado y sus representantes, para esto la Constitución es la fuente que deriva el lineamiento de creación de normas, lo cual el autor Miguel Ángel Castillo Soberanes, explica “...la Constitución es norma suprema, porque si esta no fuera así, no podríamos concebir los límites naturales y teóricos que llega a tener la creación normativa...” (1995, p.164)

En relación a la doctrina, la Constitución al ser norma suprema, como se encuentra también establecido en la norma y en la doctrina citada, es la directriz que deriva atribuciones a cada Función del Estado y representante, como también sus limitaciones a creación de leyes en materia impositiva y procedimiento legislativo, la misma influyendo en la reserva de ley .

Es importante resaltar que el Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, se expidió por ministerio de la ley, facultad que es totalmente legal dentro del parámetro constitucional, pero dentro de la materia económica y en referencia a tratar sobre impuestos se genera la problemática constitucional de principios con normas, para lo cual la normativa constitucional tampoco especifica en facultad reglamentaria si puede ser emitido por ministerio de la ley normativa impositiva.

Para conclusión de este análisis constitucional al caso, la Función Ejecutiva ha creado controversia constitucional e inquietud por el vacío dentro de la materia, por este caso específico, si bien es claro el artículo 140 atribuye al Presidente de la Republica presentar proyectos de ley calificados de urgencia en materia económica, promocionar su proyecto dentro de la asamblea de una manera rápida o de caso contrario al no obtener respuesta promulgar mediante Decreto Ley por ministerio de la ley; existen principios constitucionales que se deben observar especialmente en materia tributaria para frenar cualquier tipo de actuación arbitraria en impuestos.

3.1.1 Fundamento en la expedición del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado y relación constitucional.

Dentro de la propuesta del proyecto de Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, en el fundamento de su cuerpo normativo en la exposición de sus motivos, se encuentra claramente una argumentación ambiental, es verdad que en la Constitución en su artículo 14 se evidencia el derecho a vivir en un ambiente sano y el Estado reconoce el derecho al

colectivo, tomando en cuenta que en el fondo de la ley es de carácter tributario.

Dentro del cuerpo normativo también se evidencia en la justificación dicho texto:

“Es por esto, lo necesario de una reforma tributaria, ya que vamos a poder lograr que los ecuatorianos y ecuatorianas se concienticen sobre la problemática actual que atraviesa el Estado ecuatoriano, en relación no sólo al medio ambiente, sino a los vicios del ser humano como son el alcohol y el tabaco, causas fundamentales de enfermedades, muertes, crímenes, separación de familias, entre otros.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, 2011, p.4)

Para lo cual es necesario analizar si es un proyecto que fue enviado a la Asamblea Nacional de carácter económico urgente, la argumentación se centra en lo ambiental y muy vagamente en lo referente de urgencia económica que atraviesa el país sin dar suficiente fundamento del porque dicho proyecto fue tramitado de tal manera.

También cabe resaltar que el Estado Ecuatoriano dentro del año 2010 y 2011 no registró una crisis económica catastrófica que evidencie y justifique la creación de impuestos de manera inmediata para la recuperación del país.

Por lo expuesto no se configura la debida fundamentación en la presentación del proyecto de ley enfocándose en urgencia económica según la realidad del país, su fundamento fue centrado en lo ambiental tampoco es causal para que el proyecto de ley haya sido llevado por esa vía.

Es evidente la incongruencia de sus fundamentos y causales alegadas por el Presidente de la Republica para tomar la acción que origino el Decreto Ley, por lo cual no se veló por el interés general de la sociedad, el cual vela el bien común que está reflejado en la Constitución en el artículo 86 en las garantías jurisdiccionales.

3.2 Materias a tratar por el Decreto Ley

El Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, tiene finalidad impositiva dentro de su cuerpo normativo, pero la Función Ejecutiva recalca en el Decreto Ley que dichos tributos que nacen en el cuerpo normativo y también la normativa modificada tiene esencia de fomento y practica ambiental para el país.

Cabe resaltar que en el Decreto Ley se reforman cuerpos normativos, entre ellos la Ley de Régimen Tributario Interno, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley de Hidrocarburos y la Ley de Minería, en todas las reformas a las normativas citadas se crean y modifican tributos, también se otorga facultades al Servicio de Rentas Internas que es el ente regulador de tributos.

Es evidente que el contenido del Decreto Ley no va solo enfocado en la preocupación ambiental de la Función Ejecutiva, sino en plano principal en la optimización de recursos del Estado, por el alto impacto económico que tienen las reformas tributarias y lo que genera al Estado cada año.

Por eso se llevará nuestro análisis enfocado a la materia tributaria, porque el Decreto Ley se basa específicamente en la normativa impositiva creando o modificando tributos, y en trascendencia de aquello se busca tener injerencia en fomento o práctica ambiental dentro de la sociedad de la manera que están planteados dentro del Decreto Ley.

Para esto la autora Aída Jaquelin Rodríguez Camargo nos habla sobre la efectividad de los impuestos ambientales dentro del campo tributario en su publicación Fundamentos para el uso de instrumentos fiscales en la política ambiental: Una aproximación al caso colombiano:

“La efectividad de los impuestos ambientales tiene que ver con la capacidad de alterar las conductas de los agentes en un sentido favorable para el medio ambiente. La elección de un buen vínculo

(impuesto elegido y problema ambiental que se pretende solucionar)". (2008, p. 28)

Dentro del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, no se especifica el estudio técnico pertinente del problema ambiental en las áreas específicas que impone impuestos o donde los modifica, su principal fin es generar ingresos al Estado imponiendo medidas económicas.

Refiriéndonos en sentido doctrinario y constitucional es cuestionable la legalidad de expedición del Decreto Ley promulgado y por lo expuesto dentro del primer capítulo, al ser normativa que se desempeña directa completamente en el campo tributario más que en el ambiental, se debe tratar netamente como materia tributaria.

La posición que plantea la doctrina explica el fin de estos impuestos en el ámbito tributario, el autor Nicolás Oliva Pérez en su publicación Impuestos Verdes: ¿una herramienta para la política ambiental en Latinoamérica?, se refiere al objetivo de los impuestos ambientales, diciendo:

“La fiscalidad ambiental añade a éstos un objetivo más: la penalización (motivación) de ciertas conductas con el fin de coadyuvar a la política ambiental. Este nuevo objetivo es “extrafiscal” ya que no se centra en el financiamiento del Estado, si bien ésta es una ventaja que se consigue con la aplicación de ciertas medidas como los impuestos verdes o la subasta de permisos de emisión negociables.” (2011, p.17)

En virtud a lo dicho por el autor y en comparación a los fines que tiene el Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, se podría decir que la obra de la Función Ejecutiva no va más allá del ámbito fiscal, en principio los impuestos que podemos encontrar en la normativa son netamente recaudatorios para optimización de ingresos del estado, interviniendo de manera directa en la economía de la sociedad, más que medidas de protección ambiental.

Es relevante desarrollar que el estado garantizará y reconocerá a la sociedad el derecho al saneamiento ambiental, tal como expone la Constitución de la República en su artículo 66 numeral 2; por eso es importante el enfoque ambiental dentro de las medidas fiscales porque su debida aplicación tiene efectos positivos para el medio ambiente.

Como ya se ha tratado durante el trabajo el Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, se enfocó en una medida fiscal recaudatoria, pero su naturaleza impositora a ciertos consumos especiales; se pretende una mejora ambiental en el fondo y para esto expone el Director Ejecutivo de la Agencia Europea de Medio Ambiente en su publicación: “El Tributo Ambiental: Aplicación y efectividad sobre el medio ambiente”, (Jiménez, 2016) sobre los tributos ambientales y sus efectos diciendo que la eficiencia de los incentivos se puede llevar tanto en los consumidores como los proveedores, con el fin de llevar el cumplimiento de la normativa y lograr un cambio.

En concordancia constitucional, normativa y doctrina es viable este tipo de tributos, por sus efectos que pero cabe resaltar que para que sean este tipo de tributos ambientales y tengan efectividad al ser impuestos, se debe llevar un estudio más profundo en la parte ambiental conjuntamente con el derecho fiscal para que no se convierta en solo tributos de optimización de ingresos sino tengan un fin de impacto ambiental.

3.3 Inobservancia de las normas constitucionales en la promulgación del Decreto Ley

Dentro del proceso que se llevó acabo para la promulgación del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, se puede evidenciar en base al análisis de capítulos anteriores que existió vulneración a principios constitucionales de reserva de ley y de legalidad, dentro del proceso legislativo en su expedición por la Función Ejecutiva, para cual la inobservancia de las normas constitucionales es un problema eminente en el caso a tratar.

El doctrinario Rafael Oyarte en su obra Derecho Constitucional Ecuatoriano y Comparado, nos explica de manera directa y eficaz por qué las normas constitucionales no se pueden inobservar, diciendo a su literal “Las normas constitucionales no son simples enunciados o simples declaraciones de principios, por los que sus disposiciones deben aplicarse aun cuando el legislador no las haya desarrollado...” (2014, p.885)

Por tal motivo uno de los principios que no se aplicaron y que el Presidente de la República es el principio de reserva de ley en materia tributaria, como ya lo habíamos reiterado. Pero en el fondo las normas constitucionales por su carácter obligatorio no se pueden dejar a un lado, porque la supremacía constitucional protege a la sociedad.

Dentro de la inobservancia de este principio constitucional podemos encontrar otro en sentido general, ya a la promulgación del Decreto Ley, es cuestionable si dicha normativa cumple el principio de legalidad, que para efecto en materia tributaria no existió el debido control de procedimiento legislativo específicamente en materia tributaria a la expedición del Decreto Ley.

Al no acatar el principio de legalidad en la expedición del Decreto Ley, siendo el mismo que da la seguridad de la existencia legítima de las normas, en consecuencia se llegaría a atentar sobre la seguridad jurídica en el campo tributario en el país.

La autora Verónica Jaramillo Huilcapi en su obra Las Garantías Jurisdiccionales en el Sistema Jurídico Ecuatoriano, nos explica la esencia de la Seguridad Jurídica, diciendo:

“La seguridad Jurídica puede ser definida como la certeza que tienen los ciudadanos no solo de la existencia de las normas que integran el ordenamiento jurídico sino de la correcta y adecuada aplicación por parte de las autoridades competentes que ejercen jurisdicción” (2011, p.113)

Al referirnos al caso y de acuerdo a lo que nos expone la autora a la expedición del Decreto Ley, al mencionar la correcta y adecuada aplicación de la normativa, no existió por parte de la Funciones del Estado por motivo que la sociedad en confía en la adecuada administración legislativa y gubernamental, además también se viola la disposición constitucional que nos indica sobre la seguridad jurídica en el caso, en su tenor literal:

“Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, p.22)

Por tanto como directriz es la Constitución, si existe promulgación de normas y las mismas inobserva los pilares del derecho constitucional y tributario, se plantea vulneración al derecho a la seguridad jurídica, el mismo que es primordial para el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Ahora bien, se tratará sobre la técnica legislativa y la participación de la Función Ejecutiva la misma que no llevó el debido proceso a la promulgación de la norma que tratamos en el caso, enfocándonos en el procedimiento de promulgación también existió inobservancia de normativa constitucional, que por su naturaleza también influye en los principios que nos brinda el derecho tributario.

Por lo tanto y relación del debido proceso constitucional y los principios constitucionales y tributarios la autora Verónica Jaramillo Huilcapi en su obra *Las Garantías Jurisdiccionales en el Sistema Jurídico Ecuatoriano*, nos explica en su literal: “En su tradicional origen norteamericano se conceptúa como “Due Proces of Law”, significa una actuación no solo al tenor de ciertas normas o procedimientos sino también con sujeción a ciertos principios.” (2011, p.91)

Que para efecto del procedimiento de promulgación, no existió la sujeción de los principios constitucionales que se ha venido desarrollando durante este trabajo, para lo cual causa inobservancia constitucional de la Función

Legislativa y Ejecutiva, por el procedimiento no se rige a los principios que brinda la norma suprema ni al debido proceso en forma general.

4. Conclusiones

Dentro del análisis efectuado a lo largo del trabajo de investigación se puede concluir en la existencia de la inobservancia del principio de reserva de ley en la expedición del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, el mismo que a su expedición no cumplió con el mandato del artículo 301 de la Constitución que manda que la ley que crea y modifica impuestos, debe ser aprobada por la Asamblea Nacional, de tal manera que no se debió configurar su promulgación mediante ministerio de ley.

En la promulgación del Decreto Ley, se determina inobservancia de la norma constitucional, el mismo que en esencia es el principio de reserva de ley que aplica en el caso de las leyes que crean, modifican o suprimen impuestos. Se debe llevar el debido procedimiento por ley sancionada por la Función Legislativa y no solo con la participación del Presidente de la República, como es el caso en análisis. En fin, el debido procedimiento de expedición, debió ser llevado por el ordinario en la Asamblea Nacional.

También es importante concluir, resaltando la forma que el proyecto de ley fue presentado en la Asamblea Nacional, al ser calificado como proyecto de ley en materia económico urgente, que no existió su debido fundamento, a más de ser ambiental y con falta de fundamentación económica, no es razón necesaria y justificación para que su calificación y trámite se lleve por el procedimiento de ley de materia económico urgente. Tomando en cuenta la situación del estado del año 2010 y 2011 tampoco se evidenciaba una crisis económica o catástrofe natural para el momento de su promulgación. De esta manera dejando a un lado las garantías jurisdiccionales de llevar un proceso correcto en materia tributaria que la sociedad tiene derecho.

En conclusión general se evidencia la problemática constitucional del Decreto Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, al no cumplir los parámetros constitucionales establecidos, vulnerar derechos y principios constitucionales, en específico el principio de reserva de ley referente a impuestos que está establecido en el artículo 301 de la Constitución, que

fueron vulnerados por su inobservancia y falta de estricto apego a su contenido tanto por el Presidente de la República como la Función Legislativa.

REFERENCIAS

- Aucar, O. (2008). *Interpretación tributaria extensiva e integración analógica a partir del principio de reserva de ley*. Guayaquil, Ecuador: Edino.
- Báez, A. (2005). *El principio de reserva de ley tributaria y la base imponible del Impuesto sobre sociedades: una reflexión sobre la inconstitucionalidad del artículo 10.3 TRLIS*. Recuperado el 13 de junio de 2016 de http://e-archivo.uc3m.es/bitstream/handle/10016/12225/principio_baez_CREDF_2005.pdf?sequence=1
- Carbonell, M. (2000). Sobre la reserva de ley y su problemática actual, Vínculo Jurídico. *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas*. México.
- Casas, J. (2003). Principios Jurídicos de la Tributación, *Tratado de Tributación*. Tomo 1. Buenos Aires, Argentina: Astrea
- Castillo, M. (1995). *El Principio de la supremacía constitucional mediante la Administración Pública*. 161-183. Recuperado el 11 de junio de 2016 de <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/24/pr/pr6.pdf>
- Código Tributario*. (2005). Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de junio de 2005. Codificación 9.
- Collado, M. (2005). El principio de reserva de ley tributaria. *Revista Argentina de Derecho Tributario*. 11-21. Recuperado el 19 de enero de 2016 de <https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/7296/Collado2.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Constitución de la República del Ecuador*. (2008). Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008.
- De la Guerra, E. (2013). *El rol de los ingresos tributarios en las finanzas públicas ecuatorianas*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Gallegos, D. (2013). El control Formal de constitucionalidad de actos

- normativos. En J, Benavides, (coords.), *Manual de Justicia Constitucional Ecuatoriana*. Quito, Ecuador: centro de estudios y Difusión del derecho Constitucional.
- García-Novoa, C. (2012). *El concepto del tributo*. Buenos Aires, Argentina: Marcial Pons.
- García-Escudero, P. (2014). *Manual de Técnica Legislativa*. Quito, Ecuador: Asamblea Nacional.
- Guastini, R. (2007). Ponderación: Un análisis de los conflictos entre principios constitucionales. *Palestra del Tribunal Constitucional*, núm. 8, 631-637. Recuperado el 11 de junio de 2016 de http://miguelcarbonell.com/artman/uploads/1/ponderaci__n_un_analisis.pdf
- Gutiérrez, D. (1995). *Principios de derecho Tributario* (3.^a ed.). México DF, México: Limusna.
- Jaramillo, V. (2011). *Las Garantías Jurisdiccionales en el Sistema Jurídico Ecuatoriano*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Jiménez-Beltrán, D. (2016). *El Tributo Ambiental: Aplicación y efectividad sobre el medio ambiente*. Recuperado el 23 de julio de 2016 de <http://www.eea.europa.eu/es/publications/92-9167-000-6-sum/page001.html>
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*. (2011). Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de noviembre de 2011.
- Ley Orgánica de la Función Legislativa*. (2009). Registro Oficial Suplemento 642 de 27 de julio de 2009.
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. (2014). Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de noviembre de 2004. Codificación 26.
- Montaño, C. (2007). *Política Tributaria, Desarrollo y Equidad* Recuperado el 13 de junio de 2016 de <http://www.uasb.edu.ec/UserFiles/383/File/Ponencias%20completas%20Ecuador%202014/politica%20tributaria%20cesar%20montano.p>

df

- Montaño, C. (2008). Los principios constitucionales tributarios de legalidad y de reserva de ley en el Ecuador. *Revista Fiscalidad*, núm. 2, 69-82. Recuperado el 19 de enero de 2016 de <https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/mod/page/view.php?id=8109>
- Oliva, N. Rivadeneira, A. Serrano, A. y Martin, S (2011). *Impuestos Verdes: ¿una herramienta para la política ambiental en Latinoamérica?*. Quito, Ecuador: Graficas Araujo.
- Oyarte, R. (2014). *Derecho Constitucional Ecuatoriano y comparado*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Patiño, R. (2005). *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Loja, Ecuador: Universidad Técnica Particular de Loja.
- Patiño, R. (2009). *El Nuevo Régimen Constitucional Ecuatoriano, la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con el fisco*, IX Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, Ecuador, Cuenca, Memoria electrónica, p. 12.
- Patiño, R. (2013). Principios del Derecho tributario y Régimen Tributario Administrativo. *Sistema Tributario Ecuatoriano*. Cuenca, Ecuador: Universidad del Azuay.
- Pérez, J. (2010). *Fundamentos de derecho tributario*. Madrid, España: Dykinson.
- Proyecto de Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*. (2011). Asamblea Nacional, Memorando SAN-2011-1915 de 24 de octubre de 2011 de <http://ppless.asambleanacional.gob.ec/alfresco/d/d/workspace/SpaceStore/57cc0506-e2e2-4400-83b2-09e195c7816b/Memorando%20SAN-2011-1915%20Notificaci%F3n%20Resoluci%F3n%20CAL.pdf>
- Revista Lideres. (s.f.) Las 10 reformas tributarias tienen sus impactos. Recuperado de <http://www.revistalideres.ec/lideres/10-reformas-tributarias-impactos.html>.
- Rodríguez, A. (2008). *Fundamentos para el uso de instrumentos fiscales en la política ambiental: Una aproximación al caso colombiano*.

Recuperado el 11 de junio de 2016 de http://www.dian.gov.co/descargas/Servicios/OEE-Documentos/Cuadernos/Cuaderno_de_trabajo_033.pdf

- Ruiz, V. (2004). Sistema tributario y constitución. En J, Pérez, (coords.), *Finanzas públicas y constitución*. Quito, Ecuador: Corporación Editora Nacional.
- Terán, J. (2014). *Principios Constitucionales y Jurídicos de la Tributación*. Quito, Ecuador: Editorial Justicia.
- Torruco Salcedo, S. (2012) Principio de Legalidad en el Ordenamiento Jurídico Mexicano. *Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM*. Recuperado el 07 de junio de 2016 de <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2724/4.pdf>
- Troya, V. (2006). *Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez*. Foro Revista de Derecho. núm. 6, 39-58. Recuperado el 17 de mayo de 2016 de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1508/1/RF-06-TC-Troya.pdf>
- Troya, V. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.